

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ../11.06.2010 înregistrată la direcție sub nr. ../11.06.2010, asupra contestației formulate de **S.C. XX S.R.L.**

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ../27.04.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../27.04.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală și are ca obiect suma de AA lei reprezentând *taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere*.

Constatand ca in speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. XX S.R.L.**

### **I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ../27.04.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../27.04.2010, arătând următoarele:**

*Taxa pe valoarea adăugată în sumă de AA lei contestată* reprezintă T.V.A. aferentă facturilor fiscale nr. ../21.09.2009 și nr. ../18.09.2009, prin care s-a achiziționat aparatură stomatologică – trei seturi, taxă pe care organele de inspecție fiscală nu au admis-o la deducere întrucât societatea nu obține venituri nici din închirierea aparaturii stomatologice și nici nu are obiect de activitate servicii stomatologice.

Petenta menționează că a început să obțină venituri din închirierea aparaturii stomatologice cu data de 01.01.2010 conform contractului de închiriere încheiat între S.C. XX S.R.L. și S.C. WW S.R.L. și facturii nr. ../01.04.2010, documente pe care organele de inspecție fiscală nu le-au luat în considerare pe motiv că intervalul supus inspecției a fost 01.10.2007 – 31.12.2009. La acea dată existau deja contractele în baza cărora societatea urma să obțină venituri din închirieri. Contractul de închiriere și factura nr. ../01.04.2010 sunt anexate în copie la contestație.

De asemenea, afirmația organelor de inspecție fiscală referitoare la obiectul de activitate privind servicii stomatologice rezultă tocmai din statut. Dar societatea nu și-a propus să desfășoare activități de servicii stomatologice, ci potrivit obiectului de activitate al societății aceasta și-a propus să facă comerț cu articole medicale – cod CAEN 4774 – și să închirieze astfel de echipamente potrivit cod CAEN 7739.

Petenta consideră că activitățile desfășurate din anul 2008 și până în prezent reprezintă numai operațiuni taxabile, motiv pentru care avea dreptul la deducere conform art. 145 alin.(2) lit a) din Codul fiscal.

Așa cum a prezentat și organelor de inspecție fiscală, petenta susține că scopul achiziționării aparaturii a fost acela ca împreună cu S.C. WW S.R.L. să dezvolte o clinică medicală în vederea închirierii ei, fie în totalitate fie pe posturi de lucru. Anexează în copie și contractele care justifică amplasarea aparaturii la adresa din București, proprietate a S.C. WW S.R.L.

Petenta mai motivează că legea nu prevede un termen în care trebuie ca societatea să obțină venituri cu aparatura cumpărată pentru a avea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă.

### **II. Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru S.C. XX S.R.L. S.R.L. în data de 27.04.2010, Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, potrivit căreia:**

La punctul 2.1.1. „*Obligații fiscale suplimentare de plată*” se menționează următoarele:  
- perioada verificată: 01.01.2007 – 31.12.2009;  
- .. lei – diferență de taxă pe valoarea adăugată.

La punctul 2.1.2. „*Motivul de fapt*” se menționează:

Diferența în suma de .. lei provine, printre altele, din suma de AA lei reprezentând T.V.A. aferentă facturilor fiscale nr. ../21.09.2009 și nr. ../18.09.2009 prin care s-a

achiziționat aparatură stomatologică (3 seturi) pentru dotarea unor cabinete stomatologice în vederea închirierii aparaturii, operațiune fără drept de deducere.

Facem precizarea că SC XX SRL a prezentat la control un Proces verbal de punere în funcțiune a aparaturii stomatologice la adresa din municipiul București, încheiat la data de 15.10.2008 (cabinet stomatologic aparținând altei persoane juridice).

Până la data controlului societatea nu a obținut niciun venit din închirierea aparaturii stomatologice și nici nu are contracte încheiate valabile până la data de 31.12.2009.

La punctul 2.1.3 „Temeiul de drept” sunt înscrise următoarele acte normative:

- *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*: art. 145 alin. (2) lit. a) – orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

• **Decizia de impunere nr. ../27.04.2010 are ca anexa Raportul de inspectie fiscala nr. ../27.04.2010** în care se precizează:

La Capitolul I „Date despre inspectia fiscală” se menționează că perioada supusă inspecției fiscale, în cazul taxei pe valoarea adăugată, este ianuarie 2007 – decembrie 2009.

Data înregistrării ca plătitor de T.V.A.: 01.11.2007.

Obiect principal de activitate – agenții imobiliare – cod CAEN 6831.

Administrator al societății este domnul AB – asociat unic.

La Capitolul III „Constatări fiscale”, punctul 3.3 „Taxa pe valoarea adăugată” se menționează următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată dedusă de unitate, evidențiată în jurnalele de cumpărări, contabilitate și decontul de TVA, este aferentă achizițiilor de materiale, mijloace de transport, prestări de servicii și a utilitatilor aferente desfășurării obiectului de activitate.

Deducerea s-a efectuat de pe documente aprobate prin H.G. nr. 831/1997, modificată și completată, de pe facturi reglementate de OMFP nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar contabile.

La control s-a stabilit o *diferență de T.V.A. deductibilă* în suma totală de ...lei care provine, printre altele, din: AA lei - TVA aferentă facturilor fiscale nr../21.09.2009 și nr. ../18.09.09, reprezentând achiziționarea aparaturii stomatologice (3 seturi) pentru dotarea unor cabinete stomatologice în vederea închirierii aparaturii, operațiune fără drept de deducere, conform art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece SC XX SRL nu obține venituri nici din închirieri aparatura stomatologica și nici nu are ca obiect de activitate servicii stomatologice.

Facem precizarea că SC XX SRL a prezentat la control un Proces verbal de punere în funcțiune a aparaturii stomatologice la adresa din municipiul București, încheiat la data de 15.10.2008 (cabinet stomatologic aparținând altei persoane juridice).

Până la data controlului societatea nu a obținut niciun venit din închirierea aparaturii stomatologice și nici nu are contracte încheiate valabile până la data de 31.12.2009 și până la data de 31.12.2009 nu a avut angajat personal specializat în servicii stomatologice.

S-a luat nota explicativă administratorului societății prin care organul de control a solicitat administratorului societății verificate să precizeze în ce scop s-a achiziționat aparatura stomatologica, luând în considerare faptul că societatea verificată nu are ca obiect de activitate servicii medicale stomatologice. Administratorul societății a menționat în nota explicativă că SC XX SRL are ca obiect de activitate comerțul cu aparatura medicală și ca urmare a considerat că poate să se asocieze cu o societate medicală în vederea dezvoltării unei clinici de stomatologie care urma să se închirieze către alte persoane fizice sau juridice. Închirierea urma să se facă total sau parțial pe posturi de lucru.

În Cap. V „Discuția finală cu reprezentantul legal al contribuabilului” se precizează următoarele:

Conform prevederilor art. 107 alin. (2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în data de 26.04.2010 orele 12.00, în baza instiintării pentru discuția finală nr. 2/26.04.2010, la sediul societății verificate s-a purtat discuția finală cu reprezentantul legal al contribuabilului asupra constatarilor și consecințelor fiscale.

Urmare a acestei discutii, contribuabilul mentioneaza ca nu este de acord cu punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala, in ce priveste suma de AA lei, reprezentand achizitia aparaturii stomatologice de la SC QQ SRL, asa cum reiese din Punctul de vedere al contribuabilului privind inspectia fiscala efectuata in data de 26.04.2010.

III. Luând in considerare motivele prezentate de societatea contestatară, constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative in vigoare, se rețin următoarele:

**Cauza supusa solutionarii este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța cu privire la diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de AA lei stabilită în urma inspecției fiscale, în condițiile în care S.C. XX S.R.L. depune la dosarul contestației documente noi neavute în vedere la efectuarea inspecției fiscale.**

**În fapt,**

Prin Decizia de impunere nr. ../27.04.2010 organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. XX S.R.L. o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de AA lei ce provine din neadmiterea la deducere a taxei "aferenta facturilor fiscale nr.../21.09.2009 si nr. ../18.09.2009, reprezentand achizitionarea aparaturii stomatologice (3 seturi) pentru dotarea unor cabinete stomatologice in vederea inchirierii aparaturii, operatiune fara drept de deducere. *Pana la data controlului societatea nu a obtinut niciun venit din inchirierea aparaturii stomatologice si nici nu are contracte incheiate valabile pana la data de 31.12.2009.*"

În punctul de vedere al contribuabilului privind inspecția fiscală efectuată în data de 26.04.2010, anexă a raportului de inspecție fiscală, acesta menționează faptul că *nu este de acord cu stabilirea diferenței de T.V.A. în sumă de AA lei întrucât a închiriat aparatura stomatologică începând cu data de 01.01.2010.*

Petenta contestă Decizia de impunere nr. ../24.04.2010, motivând că începând cu data de 01.01.2010 a început să obțină venituri din închirierea aparaturii stomatologice, depunând la dosarul contestației, în copie, documente neavute în vedere la efectuarea inspecției fiscale, respectiv:

- Contractul de închiriere fără număr încheiat în data de 21.12.2009 între S.C. XX S.R.L., în calitate de proprietar, și S.C. WW S.R.L., în calitate de chiriaș. Durata contractului este de 10 (zece) ani cu începere de la 01.01.2010, cuantumul chiriei anuale fiind de 12.000 lei plus T.V.A., plata făcându-se în patru rate trimestriale. Obiectul contractului îl constituie închirierea următoarelor echipamente: trei unituri Gnatus Syncrus HLX (culoare Orange); aspirație centralizată Cattani Turbo Smart; compresor Cattani cu trei cilindri, uscător de săruri și carcasă de insonorizare; autoclav SterilClave 24 B LCD cu imprimantă, distilator și sigilator; baie cu ultrasunete sonar 50; șase scaune medic model top; trei carturi mobile; lampă fotopolimerizare Starlight Pro Mectron.

- factura seria .. nr. ../01.04.2010 emisă de S.C. XX S.R.L. către S.C. WW S.R.L., în valoare totală de BB lei, din care T.V.A. CC lei, reprezentând contravaloare chirie echipamente lunile ianuarie, februarie, martie 2010;

- chitanța nr. ../01.04.2010 emisă de S.C. XX S.R.L. prin care a fost încasată suma de BB lei reprezentând contravaloare factura nr. ../01.04.2010.

Petenta mai precizează faptul că „legea nu prevede un termen în care trebuie ca societatea să obțină venituri cu aparatura cumpărată pentru ca să poată sau să nu poată deduce T.V.A. aferentă acesteia.”

**În drept,**

Referitor la regulile privind inspecția fiscală, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 105 alin.(1) stipulează:

„*Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*”

În situația dată, la soluționarea contestației organul competent are în vedere și prevederile art. 213 alin.(4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în care referitor la soluționarea contestației, se arată:

„Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează următoarele:

*Articolul 145 alin.(2)*

„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) *operațiuni taxabile;(…).*”

Față de prevederile legale menționate, reținem faptul că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere. Contestatorul poate depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală cu ocazia verificării efectuate.

Având în vedere că petenta depune documente noi în susținerea contestației care pot avea influență asupra diferenței de taxă pe valoarea adăugată contestate, se impune desființarea actului administrativ fiscal atacat în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de AA lei, pentru ca organele de inspecție fiscală să aibă „posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere documentele depuse de petentă în faza de soluționare a contestației, analizând corectitudinea întocmirii acestora, *realitatea operațiunilor înscrise în acestea*, aportul real al bunurilor achiziționate la realizarea de operațiuni taxabile ale societății, efectuându-se chiar și controale încrucișate, dacă este cazul, la societățile participante la aceste operațiuni. Acest aspect poate fi necesar având în vedere faptul că reprezentant al S.C. WW S.R.L. este doamna AC, soția domnului AB care este administrator al societății contestată, aspect menționat în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Având în vedere cele precizate, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de AA lei, urmând a se se desființa parțial Decizia de impunere nr. ../27.04.2010 și Raportul de inspecție fiscală nr. ../27.04.2010 în ceea ce privește neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de AA lei. Organele de inspecție fiscală vor proceda la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei ținând cont de prevederile legale, de motivațiile și documentele noi depuse la dosarul cauzei, urmând a întocmi un nou act administrativ fiscal, dacă va fi cazul, care va avea în vedere considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de AA lei, în temeiul art. 216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

În speță se vor aplica și prevederile O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. *Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”*

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 210, art.216 alin. (3) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

#### **DECIDE :**

*Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ../27.04.2010 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../27.04.2010 emise, pentru **S.C. XX S.R.L.**, de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de AA lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la o nouă verificare în conformitate cu prevederile legale incidente speței, care va avea în vedere considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației.*

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.